



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10803.000034/2008-78
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-006.101 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de março de 2020
Recorrente EDUARDO LOPES LOURENÇO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2005, 2006

IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA. IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SALDO DE RECURSOS DE EXERCÍCIO ANTERIOR.

São tributáveis as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva. Somente podem ser considerados como saldo de recursos de um ano-calendário para o subsequente os valores com existência comprovada pelo contribuinte.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

NULIDADE. FORMALIDADES LEGAIS. CERCEAMENTO DE DEFESA. ALEGAÇÃO DE VÍCIO DE ATO PROCEDIMENTAL. INOCORRÊNCIA.

Auto de Infração lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando adequada motivação jurídica e fática, goza dos pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigido nos termos da lei, afastando a nulidade. Vício em ato procedimental fiscalizatório não traz sua nulidade quando ausente efetivo prejuízo por parte do contribuinte em sua defesa, e sem configuração do binômio defeito-prejuízo. Corretamente seguido o Processo Administrativo Fiscal, não há que se falar em cerceamento de defesa.

UNIÃO ESTÁVEL. LEI 9.278/1996.

Os bens adquiridos a título oneroso na constância da união estável são considerados fruto do trabalho e da colaboração comum, passando a pertencer a ambos, em condomínio e em partes iguais, salvo estipulação contrária em contrato escrito válido.

RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL APÓS O INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE.

Ao sujeito passivo é permitido apresentar declaração retificadora, desde que não iniciado o procedimento de lançamento de ofício pela autoridade lançadora, ou seja, a retificação deve ser um ato espontâneo e não motivado pela ação do Fisco no sentido de cobrar o imposto devido

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA DE 150%. MANUTENÇÃO

Configurada a existência de sonegação fiscal, demonstrada e caracterizada intenção do contribuinte de se eximir do imposto devido, objetivando impedir ou retardar o conhecimento dos fatos geradores por parte da autoridade da administração tributária, impõe-se ao infrator a aplicação da multa qualificada prevista na legislação de regência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Votaram pelas conclusões os conselheiros Martin da Silva Gesto e Ronnie Soares Anderson.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 517/540), interposto contra o Acórdão 17-30.115 da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP DRJ/SPO II (e-fls. 494/512) que considerou, por unanimidade de votos, procedente em parte a Impugnação do contribuinte (e-fls. 393/417) apresentada diante de Auto de Infração (e-fls. 369/374) que levantou Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, relativo a omissão de rendimentos, tendo em vista variação patrimonial a descoberto, no valor composto de imposto, multa e os juros de mora no montante somou o valor de R\$ 43.457,66, na data da lavratura, 08/07/2008, com ciência em 11/07/2008.

2. Reproduz-se, em sua essência, o Relatório da Decisão de Piso, por bem sintetizar os fatos ocorridos:

Relatório

(...)

2. Conforme a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 359), foi apurada a seguinte infração:

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde verificou-se excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados.

(...)

3. No Termo de Verificação Fiscal, às fls. 334-353, além de outras infrações encontradas, que foram separadas em outro processo, a fiscalização registrou todos os passos para se chegar à apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, tendo sido utilizado os dados (recursos/origens e gastos/despesas) da companheira Hilda Aparecida Lopes Pereira.

4. O interessado tomou ciência do Auto de Infração em 31/07/2008 (fl. 370), e apresentou a impugnação em 20/08/2008, às fls. 377-401, alegando, em síntese, que:

4.1 não há indícios de incompatibilidade entre as origens e as aplicações de recursos feitos pelo impugnante nos anos de 2004 e 2005, especialmente porque todas as suas receitas foram oferecidas à tributação e os gastos realizados são compatíveis com os rendimentos auferidos;

4.2 o Impugnante não pode ser responsabilizado por eventuais infrações praticadas pela sua companheira, Sra. Hilda Aparecida Lopes Pereira, tampouco ter seu patrimônio analisado em conjunto com o dela, tendo em vista que eles adotaram o regime da separação total de bens, conforme anexo contrato de constituição de sociedade de fato de união estável pura (doc. 3 - fls. 414-425);

4.3 ainda que se admita a análise conjunta dos patrimônios, não haveria acréscimo patrimonial a descoberto para o impugnante, uma vez que a fiscalização desprezou o saldo disponível de R\$ 61.563,41 de dezembro/2003, o que, se tivesse sido considerado, implicaria inexistência de acréscimo patrimonial a descoberto nos anos de 2004 e 2005;

4.4 vários recebimentos não foram considerados pela fiscalização, o que resultou numa ilegal diminuição das origens a serem consideradas para fins de apuração de eventual acréscimo patrimonial a descoberto, que foram:

a) no ano de 2004, a devolução de empréstimo feito pelo Sr. Donalt José, no valor de R\$ 1.400,00, pagamento feito pela Sr.a Rosana Luiz Ferreira, no valor de R\$ 7.700,00 e devolução de empréstimo efetuado pela Sra. Maria Helena Almeida L. Lourenço, no valor de R\$ 4.200,00;

b) no ano de 2005, devolução de empréstimo efetuado pela Sra. Maria Helena Almeida L. Lourenço, no valor de R\$ 8.000,00.

4.5 há erros na planilha elaborada pela fiscalização que, ao serem corrigidos, acarretam a inexistência de acréscimo patrimonial a descoberto no ano de 2005, que são:

a) o salário líquido do impugnante em agosto de 2005, foi de R\$ 6.768,72, e não R\$ 6.559,02, ou seja, foram reduzidos os recursos em R\$ 209,70;

b) o depósito em poupança no Bradesco em, outubro de 2005, foi de R\$ 100,00 e não R\$ 6.097,10, como indicado, ou seja, foram aumentados indevidamente os dispêndios em R\$ 5.997,10.

4.6 não houve comprovação de dolo, fraude ou simulação por parte do Impugnante que justifique a aplicação de multa de 150% tendo em vista que (a) o Impugnante prestou, tempestivamente, esclarecimentos pertinentes à receita Federal do Brasil e (b) a eventual conduta dolosa de terceiro não pode ser utilizada como subterfúgio para imputação da multa exacerbada ao Impugnante.

3. Diante dos argumentos impugnatórios, a DRJ proferiu o Acórdão que manteve o lançamento em parte e restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA Física - IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005

UNIÃO ESTÁVEL. LEI 9.278/1996.

Os bens adquiridos a título oneroso na constância da união estável são considerados fruto do trabalho e da colaboração comum, passando a pertencer ao casal, em condomínio e em partes iguais, salvo estipulação contrária em contrato escrito válido.

ÔNUS DA PROVA.

Na relação Jurídica Tributária inicialmente cabe ao Fisco demonstrar a ocorrência do fato jurídico tributário. Ao sujeito passivo compete, igualmente, apresentar os elementos que provam o direito alegado, bem assim ilidir a imputação da irregularidade apontada.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

São tributáveis as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ORIGENS DE RECURSOS. DISPÊNDIOS E APLICAÇÕES. AJUSTE DE VALORES.

Constatado que, na apuração da variação patrimonial, para o ano-calendário 2005, foi considerado valor de recursos a menor e valor de dispêndio a maior, é de se retificar o lançamento.

MULTA QUALIFICADA. PERCENTUAL DE 150%.

O conjunto probatório, levantado pela fiscalização, demonstra procedente a imputação da multa qualificada por estar evidenciado o intuito de fraude na utilização de interposta pessoa com a finalidade de movimentar valores em conta de depósito ou de investimento.

Lançamento Procedente em Parte

4. Destaquem-se também alguns trechos relevantes do voto do Acórdão proferido pela DRJ:

Voto

(...)

DA UNIÃO ESTÁVEL ENTRE HILDA APARECIDA LOPES PEREIRA E EDUARDO LOPES LOURENÇO.

14. De início, cabe registrar que o tratamento a ser dado à questão, não pode ser outro senão aquele entendimento manifestado no processo já julgado por esta Delegacia da Receita Federal de Julgamento, do mesmo contribuinte, de número 19515.003941-2007-16.

15. Argumenta o Impugnante que, não pode ser responsabilizado por eventuais infrações praticadas pela sua companheira, Sra. Hilda Aparecida Lopes Pereira, tampouco ser seu patrimônio analisado em conjunto com o dela, tendo em vista que eles adotaram o regime da separação total de bens, conforme anexo contrato de constituição de sociedade de fato de união estável pura (doc. 3 - fls. 414-425). Prossegue dizendo que "*O alicerce central da cobrança intentada pela Receita Federal contra o Impugnante é a conjugação da sua variação patrimonial com os rendimentos líquidos, gastos e aplicações financeiras informadas nas declarações de ajuste da sua companheira, Sra. Hilda Aparecida Lopes Pereira.*".

(...)

32. Considerando inexistir litígio no que tange à qualidade de *união estável* dada à relação de convivência entre a Sra. Hilda Aparecida Lopes Pereira e o Sr. Eduardo Lopes Lourenço, no período sob fiscalização e afastada a validade do Instrumento Particular de fls. 414-425, os bens móveis e imóveis adquiridos por um ou por ambos os conviventes na constância da união estável e a título oneroso são considerados fruto do

trabalho e da colaboração comum, passando a pertencer a ambos, em condomínio e em partes iguais, nos termos do art. 5º da Lei 9.278/1996.

DA DESCONSIDERAÇÃO DO SALDO POSITIVO DISPONÍVEL EM DEZEMBRO DE 2003 PARA JANEIRO DE 2004.

33. O impugnante contesta, também, a não utilização nos demonstrativos de evolução patrimonial dos saldos positivos de dezembro em janeiro do ano seguinte.

34. Verifica-se que o imposto sobre a renda de pessoa física é devido mensalmente, mas, a apuração é anual, (...).

35. Os demonstrativos de evolução patrimonial seguem esta mesma regra. (...)

36. Ao se adentrar em novo ano-calendário, novo período de apuração se inicia e compete ao contribuinte a demonstração da disponibilidade financeira no último dia do período anterior, conforme (...) artigo 25 da Lei 9.250 de 1995.

(...)

41. Dessa forma, compete ao contribuinte comprovar eventuais disponibilidades (...). Destaque-se que se trata de ônus do contribuinte, (...)

42. Assim, corretas as planilhas de variação patrimonial efetuadas pela fiscalização, descabendo a transferência (...).

43. No tocante ao pleito do contribuinte para que seja aceita a retificação de Declaração IRPF do exercício 2005, ano-calendário 2004, informando na Declaração de Bens e Direitos o valor encontrado pela fiscalização, de R\$ 61.563,14, é irrelevante tal assertiva pelo já explicado anteriormente (item 38). Eventual recuperação de espontaneidade, mesmo que tivesse ocorrido, não tem o condão de dar validade absoluta à apresentação de declaração retificadora incluindo-se valor encontrado pela própria fiscalização, pois tal procedimento foge totalmente à lógica. Como bem expressou o Conselho de Contribuintes, em decisão trazida pelo próprio impugnante, a recuperação da espontaneidade poderia ter sido utilizada apenas para antecipação do recolhimento sem a multa de lançamento de ofício sobre tributos que viessem eventualmente a constar da autuação. Contudo, o Mandado de Procedimento Fiscal teve todas as suas prorrogações regularmente efetuadas, antes de vencido o prazo de 60 dias da prorrogação anterior, conforme fls. 04-05. Conforme a Portaria nº 6.087/2005, na qual se baseou a emissão do MPF, as prorrogações ficam disponíveis ao contribuinte na Internet, com acesso mediante o código recebido juntamente com o MPF. Assim, não há que se falar em recuperação da espontaneidade.

44. É de se destacar ainda, pois o contribuinte faz alegação, que não cabe análise sobre a contestação da despesa de R\$ 12.000,00 indicada para o mês de outubro/2002, a título de benfeitorias no lote 13 - Quadra 05 - vila Araucárias - Ibiúna/SP, pois tal ano-calendário não foi objeto de autuação no presente processo, e não teria relevância alguma ainda que fosse analisada, já que vencida a questão de aproveitamento de saldo de ano anterior para o ano seguinte.

45. Sobre o mérito das matérias de fato na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto alegadas pelo contribuinte, passo a analisar caso a caso.

46. Quanto às supostas devoluções de empréstimos, no ano de 2004, recebidos do filho Donalt José, no valor de R\$ 1.400,00 que o contribuinte pleiteia que seja considerado como origem de recursos de forma a que se anule o dispêndio de mesmo valor, não traz qualquer comprovação de que se tratava de devolução de empréstimo, bem como os recebidos da Sra. Maria Helena Almeida Lopes Lourenço, que também não apresenta comprovação hábil e idônea, já que os recibos apresentados foram emitidos pela própria esposa do contribuinte, Sra. Hilda Aparecida Lopes Pereira, ou seja, são meras declarações da própria informando ter recebido os valores.

47. Também não há como se aceitar a mera alegação de que o valor de R\$ 7.700,00 deveria ter sido considerado como origem de recursos na apuração da variação patrimonial da Sr.a Hilda Pereira, no ano-calendário 2004, por ser decorrente da

alienação de veículo efetuada em novembro/2004, pois apesar do depósito ter a indicação de ter sido feito por Rosana Luiz Ferreira (fl. 141 do processo da esposa do contribuinte, nº 10803.000037/2008-10), o contribuinte não apresentou documentação comprobatória da suposta venda do veículo, de forma que pudesse anular o dispêndio correspondente à TED no valor de R\$ 6.000,00 no mês de março/2004, que teria sido a aquisição do mencionado veículo. Em regra geral, na apuração da variação patrimonial, todos os depósitos em poupança devem ser considerados como dispêndio/aplicação, pois mesmo que seja depositado por terceiro, implica em uma aplicação indireta do favorecido, a não ser que seja apresentado comprovação de que realmente deve ser uma origem de recursos à parte, no caso, decorrente de uma alienação de mn bem/direito.

48. No tocante aos apontados erros da fiscalização quanto aos meses de agosto e outubro de 2005, tem razão o impugnante, pois o valor do salário líquido do mês de agosto de 2005, foi de R\$ 6.768,72, conforme o contracheque apresentado (fl. 472), e não R\$ 6.559,02 (fl. 332). Bem como, o valor que foi considerado como depósito no mês de outubro/2005 na conta Bradesco, Ag. 2774-0, cta. 1.839-2, da esposa do contribuinte Sra. Hilda, de R\$ 6.097,10, na realidade era o saldo da conta poupança no dia 24/10/2005, sendo que o depósito a ser considerado como aplicação foi apenas o valor de RS 100,00, conforme se atesta pelo extrato apresentado (fl. 473).

49. Assim, está correto o demonstrativo apresentado pelo interessado (fl. 398), de forma que não há acréscimo patrimonial a descoberto no mês de dezembro/2005, devendo ser cancelado o imposto lançado em relação a tal mês, nos seguintes termos (a partir do demonstrativo à fl. 355):

(...)

DA ALEGADA INEXIGIBILIDADE DA MULTA DE 150%.

50. Argumenta o impugnante (...) que, a legislação tributária determina que são necessárias provas concretas de que houve intuito de fraude, dolo ou simulação, para que a multa possa ser validamente agravada. No caso concreto, diz (...) que apresentou os esclarecimentos e documentos solicitados pela fiscalização.

51. Discorda da aplicação da multa qualificada(...), a fiscalização deve comprovar a intenção dolosa do executor material, o que significa que a atitude de outrem não pode ser utilizada como fundamento para majorar a sanção.

(...)

58. Pois bem, o que provocou a variação patrimonial a descoberto na análise do patrimônio da Sra. Hilda, e, via de consequência, na do Sr. Eduardo, foi a desconsideração da pessoa jurídica **“TOQUE DE CLASSE DECORAÇÕES LTDA”** e **“TOQUE DE CLASSE SERVIÇOS DE COBRANÇAS LTDA.”** que, a partir da avaliação de todas provas obtidas durante o procedimento fiscal conclui-se que as empresas referidas foram criadas com um único propósito, o de dar aparência de legitimidade aos recursos que circulariam em contas correntes de titularidade das empresas, mas que, na realidade, tais valores eram de propriedade das pessoas físicas Sra. Hilda Aparecida Lopes Pereira e Sr. Eduardo Lopes Lourenço, e tratavam de rendimentos omitidos e de origem desconhecida.

59. Verificou-se que, a Sra. Hilda Aparecida Lopes Pereira assim como o Sr. Eduardo Lopes Lourenço foram os diretamente beneficiados pelos recursos que circularam pela conta corrente da pessoa jurídica, conforme destaques do Termo de Conclusão Fiscal da ação perante a empresa Toque de Classe Serviços de Cobranças Ltda (fls. 229-269), que seguem:

- 1) Em diligência, constatou-se que o endereço da empresa Toque de Classe, consignado nos registro do CNPJ - Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica -, era falso, tratava-se da residência da Sra. Maria das Graças Rodrigues de Souza Silva e de sua família. Apurou-se que o endereço desta contribuinte era utilizado como um “ninho de empresas”, documentos de fls. 573. Através de pesquisas nos Sistemas da SRFB (CNPJ e IRPJ), foi constatado que, salvo algumas exceções, a esmagadora maioria dessas empresas '(58), que têm o mesmo

endereço que o da Toque de Classe, tiveram suas Declarações do IRPJ preenchidas e entregues pelo contador Alfredo José Franciscatti. O escritório Ética Assessoria Contábil é de propriedade do Sr. Alfredo José Franciscatti e sua esposas Yoná Freire Franciscatti.

2) A Sra Hilda, na qualidade de sócia majoritária (95% das quotas), foi incapaz de identificar os maiores clientes da empresa Toque de Classe bem como os seus maiores fornecedores; a despeito de intimada por várias vezes, nada apresentou de concreto, somente justificativas para o não fornecimento dessas informações. Assim, apesar de a empresa de decoração, no período de 01/01/2001 a 09/11/2003, ter tido uma “vasta clientela”, que proporcionou créditos bancários da ordem de R\$ 615.000,00, com vários deles lhe depositando, em espécie, cifras de 30 mil ou mesmo 40 mil reais, a Sra. Hilda não conseguiu identificá-los. Também não identificou qualquer das “lojas ou antiquários” que porventura lhe tivesse pagado “comissão” pelas alegadas “indicações”. Já quanto ao período em que teria desenvolvido atividade de “cobranças” (10/11/2003 até seu encerramento), cuja receita, calculada pelos recolhimentos efetuados, importou em aproximados RS 830.000,00, e cujos depósitos bancários em sua c/c perfizeram a importância de R\$ 427.000,00, silenciou-se completamente a Sra. Hilda, quando indagada a respeito.

3) De 18 cheques emitidos pela Toque de Classe, que perfazem R\$ 309. 328,01, nove (09) correspondem a RS 284.670,00 (92%) e têm como favorecida a própria sócia Hilda Aparecida, principalmente por “distribuição de lucros” e foram depositados em conta bancária mantida em conjunto com Eduardo Lopes Lourenço; outros dois cheques beneficiam diretamente o Sr. Donalt José A Pereira, filho da referida sócia. Os cheques em questão foram os únicos apresentados pela Sra. Hilda.

4) A fiscalização verificou que na conta da fiscalizada “Toque de Classe”, tinham sido depositados cheques de contribuintes que haviam sido fiscalizados pela Secretaria da Receita Federal, por intermédio do Auditor-Fiscal Eduardo Lopes Pereira, companheiro da Sra. Hilda Aparecida. Numa primeira análise feita pela fiscalização, constatou-se que referido Auditor empreendeu fiscalização na pessoa física da contribuinte Lídia Lemer Botsman, CPF 105.372.448-91, para a qual foi apurado um crédito tributário da ordem de R\$ 95.505,20, e no espólio de Leib Lemer, CPF 006.741.418-49, falecido pai da contribuinte Lídia Lemer, obtendo como resultado da fiscalização “Com exame e Sem resultado”. Na conta corrente da “Toque de Classe” foram depositados vários cheques, alguns emitidos pela contribuinte Lídia Lerner, outros emitidos por seu esposo o Sr. Moacyr Botsman, CPF 059.473.298-08, totalizando R\$ 28.000,00 no período entre 20/01/2005 e 24/05/2005.

No dia 01/10/2007, a fiscalização compareceu na residência do Sr. Moacyr Botsman e Lídia Lemer Botsman, situada no Condomínio Residencial 2 – em Alphaville, cidade de Barueri-SP. Referidos contribuintes, depois de perguntados, informaram que pagaram ao auditor-fiscal Eduardo Lopes Lourenço, os valores representados pelos cheques em questão. E o fizeram por medo, uma vez que o auditor lhes teria dito que o fato por ele apurado ensejaria processo criminal. Assim, exigiu, segundo os declarantes, o pagamento de importância que os declarantes pagaram, em parcelas, ao agente fiscal.

Em outro caso, a partir de cheques depositados na conta da Toque de Classe, chegou-se na pessoa do Sr. Jacob da Silva Tomas, CPF nº 024.905.528-72, que também tem seu nome no rol daqueles contribuintes que tiveram Mandado de Procedimento Fiscal-Fiscalização a cargo do Auditor-Fiscal Eduardo Lopes Lourenço (ação não levada a efeito). Não só o Sr. Jacob, mas também o seu filho, o contribuinte Álvaro de Jesus Tomas, CPF nº 060.629.828-21, sofrera ação fiscal por parte do referido Auditor (fls. 782 do processo da Toque de Classe).

Declarou o Sr. Jacob que, um senhor de nome Eduardo, da Delegacia da Receita Federal de Osasco, que dizia ser delegado da Receita Federal, exigiu valores em dinheiro para impedir que o contribuinte sofresse ação fiscal, que o contribuinte, com receio, acabou dando. Que o ocorrido se repetiu por umas seis ou oito vezes.

(...)

5) Constata-se que, a maior parte dos recursos que ingressaram na conta da Toque de Classe o foi em espécie (depósitos em dinheiro), representando quase 70% do total, o que torna impossível fazer sua correlação com a atuação do auditor Sr. Eduardo. Entretanto, conforme já fartamente demonstrado, a contribuinte fiscalizada não provou, minimamente, que tais recursos seriam decorrentes de sua atividade.

6) Dos cheques emitidos pela Toque de Classe, além dos três cheques emitidos para a aquisição dos veículos, outros foram emitidos, a maioria nominal à própria sócia Hilda para "distribuição de lucro" da empresa; outros foram para adquirir bens em nome da empresa, os quais posteriormente foram transferidos para as pessoas físicas de Hilda e Eduardo (apartamento Guarujá: "Distribuição de Lucros") ou em nome e proveito direto de seus proprietários, tais como: pagamento de academia; obras na residência de Hilda Aparecida; obras na residência da progenitora de Hilda Aparecida; cheques nominais a Hilda Aparecida, sendo que, a maioria deles foi depositada em conta corrente da favorecida mantida em conjunto com Eduardo Lopes Lourenço; cheques nominais aos filhos da Hilda Aparecida (Patrícia Almeida Lopes Lourenço, Viviane Hilda Alves Pereira e Donalt José Pereira; cheques nominais a "First Class Comércio de Veículo Ltda", empresa dos irmãos Donalt e Viviane; cheque nominal a empresa de turismo Novo Mundo Viagens e Turismo Ltda;

A partir dos elementos acima foi possível identificar R\$ 885.920,88 graciosamente distribuídos pela Toque de Classe à sua proprietária Hilda Aparecida; à seu companheiro, o auditor fiscal Eduardo Lopes; a seus filhos Patricia, Viviane e Donalt e à sua empresa First Class; e a sua mãe Hilda Farias. Desse valor, nenhum centavo refere-se às atividades próprias da empresa.

Ainda, despesas de água, energia, telefone fixo, telefone celular, cartões de crédito, compras Redeshop, além de seguros, todas debitadas na conta corrente da empresa (conforme extrato), são despesas próprias das pessoas físicas acima mencionadas, sendo que, o montante referente à distribuição de benesses da "empresa Toque de Classe", chega à cifra de R\$ 1.119.000,00. Ressalta a fiscalização que esse valor supera os depósitos em espécie, cheques e Docs, utilizando outros recursos, tais como os rendimentos de aplicações financeiras e outras importâncias na conta creditadas.

60. É legítima, portanto, a aplicação da multa de ofício de 150%, nos termos do art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, sobre o imposto lançado em decorrência da infração apurada.

(...).

Recurso Voluntário

5. Inconformado após cientificado da decisão *a quo*, o ora Recorrente apresentou seu Recurso (e-fls. 517/540), de forma tempestiva, de onde seus argumentos são extraídos e, em síntese, apresentados a seguir:

- traz sucinto histórico de seus argumentos impugnatórios;
- aponta que só teve acesso à “demonstração de variação patrimonial” por ocasião da ciência do AI, o que impossibilitou sua manifestação prévia e feriu o contraditório e a ampla defesa;

- insiste que o regime de sua união estável é a separação total de bens, e que não foi perguntado sobre seu estado civil ou regime de bens durante a fiscalização, e que tal situação está consignada na cláusula 8ª do “instrumento particular de constituição de sociedade de fato oriunda de união estável pura”, firmado em 10/02/2000;

- entende que o simples contrato escrito, sem formalidade, já define o regime de bens, e que ser co-titular de uma conta bancária não leva à conclusão de ser proprietário do patrimônio nela contido;

- a Lei 9.278/96, em seu artigo 5º, não exige formalidades, e assim a exigência instituída por auditor ou por DRJ seria ofensa ao princípio da legalidade, tornando insustentável e sem provas a presunção do contrato ser pós-datado e simulado;

- a fiscalização não teria provado qualquer movimentação da conta corrente que tivesse beneficiado o Recorrente, evidência de que os mesmos são de sua companheira, e seus bens estão declarados separadamente em cada DAA dos cônjuges desde a constituição da união estável, o que evidencia que o contrato não é pós datado;

- retoma também que, mesmo superados os argumentos acima, o saldo apurado pela fiscalização em dezembro do ano calendário 2003 no processo 19515.003941/2007-16 deve ser considerado como origem para o acréscimo patrimonial a descoberto de 2004 e 2005;

- assim, existiria saldo positivo disponível de R\$ 61.563,41 em dezembro de 2003, apurado pela própria fiscalização, não aproveitado em janeiro de 2004, o que foi inclusive por ele indicado em DAA retificadora do exercício 2005, ano calendário 2004, apresentada em 18 de junho e reapresentada em 22 de julho de 2008 (cita jurisprudência deste Conselho defendendo o entendimento);

- busca comprovar existência de tal saldo disponível através de demonstrativo de apurações do ano calendário de 2002, buscando ainda sempre transportar suposto saldo de 31 de dezembro do ano calendário 2002 até dezembro de 2003;

- alega reaquisição de espontaneidade na data de 13/06/2008 por decurso de prazo de 60 dias durante a fiscalização, que teria ficado inerte entre 11/07/2008 e 10/07/2008, o que possibilitaria apresentar sua DAA retificadora (cita Acórdão do CARF) para justificar bens e direitos, não apenas para antecipar recolhimento;

- entende que a disponibilidade de informação de prorrogação da fiscalização na internet não substituiria a necessidade de ato escrito da autoridade fiscal;

- retoma, sem inovar, supostas descon siderações de recebimentos de 2004 e 2005, indicadas na impugnação, que seriam créditos a serem computados (indica jurisprudência do Conselho em relação a empréstimos entre familiares); e

- por fim, passa a discorrer pela inexigibilidade da multa de 150 % pela inexistência de dolo, fraude ou simulação, por inexistência de provas concretas de conduta dolosa e/ou fraudulenta de sua parte, mas sim apenas eventual conduta de terceiro (cita jurisprudência de DRJ e do CARF);

6. Seu pedido final é pelo provimento do seu recurso, reforma da Decisão recorrida e cancelamento do crédito tributário e da multa aplicada.

7. É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima, Relator.

8. O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, uma vez que é cabível, há interesse recursal, o recorrente detém legitimidade e inexistente fato impeditivo, modificativo ou extintivo do poder de recorrer. Além disso, atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal e apresenta-se tempestivo. Portanto dele conheço.

9. Preliminarmente, quanto à jurisprudência trazida aos autos, é de se observar o disposto no artigo 506 da Lei 13.105/2015, o novo Código de Processo Civil, o qual estabelece que a *“sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros”*. Não sendo parte nos litígios objetos dos Acórdãos, o interessado não pode usufruir dos efeitos das sentenças ali prolatadas, posto que os efeitos são *“inter partes”* e não *“erga omnes”*.

10. Com isso, fica claro que decisões administrativas ou mesmo judiciais, mesmo que reiteradas, destacadas em Recursos, não têm efeito vinculante em relação às decisões proferidas pelos Órgãos Julgadores Administrativos. E mais, admiráveis Decisões não são normas complementares como as tratadas o art. 100 do CTN, motivo pelo qual não vinculam as decisões das Instâncias julgadoras.

11. Inoportuno o clamor recursal pelo acesso à “demonstração de variação patrimonial” em fase anterior à ciência do auto de infração. Isso porque não é indispensável a intimação para prestar esclarecimentos acerca do tema objeto de Auto de Infração, uma vez que a Receita Federal já disponha de todos os dados necessários para a lavratura do Auto. Senão, vejamos o caput do Artigo 844 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), vigente à época dos fatos:

Art. 844. O processo de lançamento de ofício, ressalvado o disposto no art. 926, será iniciado por despacho mandando intimar o interessado para, no prazo de vinte dias, prestar esclarecimentos, quando necessários, ou para efetuar o recolhimento do imposto devido, com o acréscimo da multa cabível, no prazo de trinta dias (Lei nº 3.470, de 1958, art. 19). (Grifei)

12. Paralelo ao legalmente desnecessário pedido de esclarecimento acima referenciado, premente também a apresentação da Súmula 46 deste CARF (**Vinculante**, conforme Portaria MF 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018), ora grifada:

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (grifei)

13. Observe-se que os princípios do contraditório e da ampla defesa são cânones constitucionais que se aplicam tão somente ao processo judicial ou administrativo, e não ao procedimento de investigação fiscal. A primeira fase do procedimento, a fase oficiosa, é de atuação exclusiva da autoridade tributária, que busca obter elementos visando demonstrar a ocorrência do fato gerador e as demais circunstâncias relativas à exigência, independentemente da participação do contribuinte.

14. Já a partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, com a instauração do litígio e formalização do processo administrativo, é que passa

a ser assegurado ao contribuinte o direito constitucional do contraditório e da ampla defesa, como devidamente cumprido no caso em tela.

15. Vislumbra-se também que o Auto de Infração foi lavrado dentro dos limites legais necessários para afastar a nulidade do lançamento, uma vez que atendeu aos requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal - PAF. Após a lavratura, o processo vem seguindo rigorosamente as fases do contencioso administrativo, sem ofensa aos Artigos 14 a 17 do Decreto nº 70.235/72, garantindo ao interessado a plena participação no contencioso e a devida apreciação de seus argumentos e provas que entendeu por bem trazer aos autos.

16. O artigo 59 do mesmo Decreto enumera os casos que acarretariam a nulidade dos atos dentro da lide administrativa, ou seja: os atos e termos lavrados por pessoa incompetente, ou os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Por outro lado, quaisquer outras irregularidades, incorreções, e omissões cometidas no lançamento não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio (art. 60 do PAF).

17. Argui o Recursante pela ofensa a princípios constitucionais no decorrer da lide. Mas verifica-se que desde a lavratura dos autos, passando por todo o processo de manifestação do contribuinte, que teve suas oportunidades de manifestação respeitadas e usufruídas, entendendo e se defendendo de todos os quesitos que entendeu cabíveis, o Princípio da Legalidade impera nos atos administrativos aqui envolvidos e, portanto, por decorrência, plenamente respeitados estão todos os demais princípios e garantias constitucionais, inclusive do contraditório e da ampla defesa.

18. Ainda em apreciação preliminar, quanto à alegada inércia da fiscalização e uma consequente reaquisição de espontaneidade, uma vez que não teria havido uma intimação formal da prorrogação do procedimento fiscal, a qual estaria presente apenas por informação eletrônica no site da RFB, destaque-se que não há fundamento em tal alegação, uma vez que não configurou-se prejuízo ao andamento da ação fiscal e ao pleno exercício do direito de defesa do interessado.

19. Neste sentido, destaque-se o Acórdão 920201.608 da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, de 10/05/2011, que claramente aborda tal pretensão e a afasta de maneira muito clara. Senão vejamos sua ementa:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MPF. NULIDADE FORMAL AFASTADA. AUSÊNCIA DO BINÔMIO DEFEITO-PREJUÍZO.

De acordo com o princípio *pas de nullité sans grief*, que na sua tradução literal significa que não há nulidade sem prejuízo, não se declarará a nulidade por vício formal se este não causar prejuízo.

Mesmo que estejamos diante de um vício formal no lançamento, a sua nulidade não deve ser decretada, por ausência de efetivo prejuízo por parte do contribuinte em sua defesa. Não há de se falar em nulidade do lançamento, por não restar configurado o binômio defeito-prejuízo.

Recurso especial provido.

20. Excertos enriquecedores do Voto do Acórdão supracitado merecem ainda ser aqui colacionados, com o devido pedido de vênias ao seu i. Relator, Conselheiro Elias Sampaio Freire, uma vez que ao contribuinte alegar que não foi formalmente notificado de ato da Administração, pretende fazer entender que tal ato seria nulo:

(...)

O cerne da questão gira em torno da nulidade do lançamento em decorrência do fato de que não foi dada ciência ao contribuinte do MPF complementar no momento da lavratura do auto de infração.

A jurisprudência firmada no âmbito do CARF é no sentido de que não há nulidade sem prejuízo. (...)

(...)

Modernamente, o direito processual, inclusive o administrativo fiscal, tem como primado a efetividade da tutela dos direitos assegurados, adotando a vertente de instrumentalidade do processo à persecução do direito material deduzido. As formalidades desmotivadas foram substituídas pela instrumentalidade e busca da eficiência na prestação jurisdicional.

(...)

As formas do processo são meios para alcance da tutela jurisdicional. Caso a tutela jurisdicional pretendida seja alcançada, mesmo em detrimento das formas legalmente exigidas, não há nulidade.

De acordo com o princípio *pas de nullité sans grief*, que na sua tradução literal significa que não há nulidade sem prejuízo, não se declarará a nulidade por vício formal se este não causar prejuízo.

Ou seja, podemos, então, estar diante a uma violação à prescrição legal sem que disso, necessariamente, decorra a nulidade.

Assim sendo, em atendimento ao princípio do *pas de nullité sans grief*, a invalidade processual há de ser entendida como uma sanção que somente será aplicada caso se constate a presença do binômio defeito e prejuízo, devendo o último ser entendido como obstáculo ao alcance da finalidade do ato processual. Isto é, não há de ser declarada a nulidade de ato processual se este não causa prejuízo a alguém, já que o processo, como meio de pacificação dos conflitos sociais, nada mais é do que o instrumento para efetivação do direito.

(...)

Destarte, mesmo que estejamos diante de um vício formal no lançamento, a sua nulidade não deve ser decretada, por ausência de efetivo prejuízo por parte do contribuinte em sua defesa. Não há de se falar em nulidade do lançamento, por não restar configurado o binômio defeito-prejuízo.

Precedente neste sentido:

*“De acordo com o princípio *pas de nullité sans grief*, que na sua tradução literal significa que não há nulidade sem prejuízo, não se declarará a nulidade por vício formal se este não causar prejuízo.*

Podemos, então, estar diante a uma violação à prescrição legal sem que disso, necessariamente, decorra a nulidade. Como no presente caso, em que o art. 10, IV do Decreto nº 70.235/72 prescreve que o auto de infração conterà obrigatoriamente a disposição legal.

Não obstante a existência de vício formal no lançamento, a sua nulidade não deve ser decretada, por ausência de efetivo prejuízo por parte do contribuinte em sua defesa. Não há de se falar em nulidade do lançamento, por não restar configurado o binômio defeito-prejuízo.”

(Acórdão CARF/CSRF – 2ª Turma, Relator: conselheiro Elias Sampaio Freire)

Isto posto, voto por DAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL, para afastar a nulidade por vício formal declarada no acórdão recorrido, em decorrência de o lançamento não ter sido precedido da ciência de MPF complementar, devendo o colegiado a quo apreciar as demais matérias pertinentes ao recurso voluntário interposto pelo contribuinte.

21. Portanto, não há nulidade sem prejuízo e se o interessado revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as mediante extensa e substancial defesa, abrangendo razões preliminares de mérito, mostrando-se incabível a declaração de nulidade de ato administrativo ou de cerceamento de defesa, devendo prevalecer os princípios da instrumentalidade e economia processual em lugar do rigor das formas.

22. A união estável com regime de comunhão de bens após sua concretização é incontestável, e o ‘instrumento particular de constituição de sociedade de fato oriunda de união estável pura’, firmado em 10/02/2000, não traz elementos de certeza sobre sua efetiva constituição temporânea ou de efeitos fáticos. A falta de formalidades sustentada pelo recorrente pode até não ser prevista legalmente, mas por outro lado não se vislumbra nenhuma prova de que o mesmo reflita realmente a realidade. E a falta de provas que pudessem ser apresentadas pelo interessado não denota que a Auditoria ou a Instância de piso estejam desrespeitando a legislação.

23. Recorde-se que a apreciação das provas e sua valoração é de livre formação de convicção pelo julgador. Senão vejamos O Decreto 70.235/72 assim dispõe sobre a apreciação da prova pela autoridade julgadora:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias. (grifei)

24. O interessado teve oportunidade, à luz do art. 15 do Decreto nº 70.235/72, de contestar os dados apurados pela Fiscalização, fundamentando sua defesa com os elementos de prova suficientes e necessários a infirmar os dados utilizados na efetivação do lançamento, no entanto, é patente que não o fez. O direito alegado há de ser comprovado com arcabouço de argumentos e provas condizente. De outro lado, o art. 333, inciso I, do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, dispõe que o ônus da prova incumbe ao autor da alegação sustentada.

25. Regiamente a DRJ explanou sobre os quesitos da união estável, sobre a não comprovação da inexistência de comunhão de bens, sobre o aproveitamento dos bens pelo autuado, afastando qualquer pretensão em sentido contrário, conforme pode ser verificado nos seguintes excertos de sua Decisão, que aqui tomo como razões de decidir, cf. facultado pelo artigo 57 parágrafo 3º, III do RICARF:

(...)

17. Da análise do documento, verifica-se que o mesmo foi firmado em 10 de fevereiro de 2000, encontrando-se assinado pela Sra. Hilda Aparecida Lopes Pereira, pelo Sr. Eduardo Lopes Lourenço e por mais duas testemunhas identificadas tão somente através do RG e do CPF (em pesquisas no sistema da SRFB foi possível identificar os nomes das testemunhas: SIMONE PAIOLA e LUJS CARLOS FARIA); as assinaturas, entretanto, não foram reconhecidas por Notário qualificado para tanto; o documento, tampouco, foi registrado no Cartório de Registro de Títulos e Documentos.

18. Observe-se que o reconhecimento de firma é o ato em que o Notário garante, por escrito, em um documento particular, que tal assinatura foi feita por determinada pessoa, ou que é semelhante ao padrão de assinatura que está em seus arquivos. Ali o Notário está garantindo que a assinatura não foi falsificada **e que a data aposta no carimbo é realmente do dia em que lhe foi apresentado o documento**. À vista do Instrumento apresentado, constata-se que as partes (os conviventes) não tinham intenção real de constituir um contrato que, de fato, produzisse efeitos jurídicos diversos daqueles que a lei então vigente (**Lei 9.278/ 96**) prescrevia para a união estável.

(...)

28. Conclui-se, assim, pela liberdade da forma no que tange ao contrato de convivência, sendo ele válido mesmo que pactuado na forma particular, desde que provado por

escrito. Porém, a validade das declarações contidas no referido instrumento, em caso de não se encontrar registrado nem for por escritura pública, deve ser considerada eficaz somente em relação aos próprios signatários, e não oponível a terceiros, com força *erga omnes*.

(...)

30. Por fim, nessa esteira, a análise dos elementos constantes do presente processo fiscal leva à inarredável conclusão de que não havia, por parte dos conviventes, o intuito de ver respeitado o regime da separação total de bens apontado no Instrumento Particular. Verifica-se que, a situação financeira e patrimonial de Hilda Aparecida Lopes Pereira e Eduardo Lopes Lourenço interagem de forma tal que se torna impossível estabelecer uma individualidade patrimonial.

31. No decorrer da vida comum, a despeito da existência do "INSTRUMENTO PARTICULAR DE CONSTITUIÇÃO DE SOCIEDADE DF FATO ORIUNDA DE UNIÃO ESTÁVEL PURA" - elaborado não se sabe quando, uma vez que não há reconhecimento de firma e o mesmo não foi registrado em Cartório -, o casal nunca se preocupou em preservar a incomunicabilidade dos bens, conforme pode ser verificado através de alguns exemplos: i) existência da conta poupança nº 07758704-7 da agência 0822, do Banco Real SA. mantida em conjunto pela Sra. Hilda e pelo Sr. Eduardo; b) os conviventes, também, mantinham a conta corrente no (0987755-1, agência 0822 do Banco Real S/A, em conjunto, cuja movimentação de recursos na mesma era promovida por ambos conviventes para todos os fins. em especial, para receber os repasses de valores depositados na conta corrente nº 008525-0, agência 2980, do Banco Itaú S/A., de titularidade da empresa "Toque de Classe", criada com o único propósito de dar legitimidade a recursos pertencentes ao Sr. Eduardo e a Sra. Hilda, de origem desconhecida, ali depositados. Isto é, foi possível identificar que, vários depósitos na conta corrente da empresa pertenciam ao Sr. Eduardo, outros depósitos, por terem sido feitos em dinheiro, não foi possível identificar a origem, mas sim identificou-se destinação, qual seja, para aquisição de bens em nome do Sr. Eduardo e da Sra. Hilda, sem qualquer vinculação com recursos individuais; aquisição de imóvel no Guarujá (Edifício Farol da Enseada), em nome do Sr. Eduardo e da Sra. Hilda, via recursos da conta corrente da empresa "Toque de Classe", sob o manto de "distribuição de lucros" à Sra. Hilda, d) a conta corrente conjunta referida tanto quanto a conta corrente da empresa "Toque de Classe" eram utilizadas para todo tipo de pagamento de gastos pessoais tanto do Sr. Eduardo quanto da Sra. Hilda, indistintamente.

(...)

26. Sem razão portanto, nestes quesitos, o recorrente, restando não comprovada a separação de bens e restando claro o aproveitamento dos mesmos pelo autuado.

27. Iniciando a apreciação do mérito, recorre-se neste momento à preciosa citação do Acórdão 2202-005.520, desta 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, de 11/09/2019, de autoria do i. Conselheiro Martin da Silva Gesto, a quem peço licença para transcrever o trecho colacionado abaixo, que esclarece os fundamentos legais e como ocorre o lançamento e a contestação da omissão de rendimentos decorrente de constatação de acréscimos legais a descoberto, ora grifado:

Da omissão de rendimentos - acréscimo patrimonial a descoberto.

A autoridade fiscal lançadora constatou variação patrimonial a descoberto, caracterizada pelo excesso de aplicações sobre origens, ocorrida nos anos-calendário de 2003 (...), conforme demonstrado no Auto de Infração, tendo por fundamento legal básico a Lei nº 7.713/88, em seus arts. 1º a 3º, (...)

(...)

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, **assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados,**

(...)

A Lei nº 7.713/88 instituiu uma presunção legal ao definir que as variações patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados constituem rendimentos omitidos e, portanto, sujeitos à tributação.

Esta questão está regulamentada nos arts. 806 e 807 do RIR Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, onde resta assegurado o direito do contribuinte provar que o acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos a tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte.

No decorrer da ação fiscal a autoridade administrativa utiliza-se de fluxos de caixa com o objetivo de verificar a compatibilidade entre a renda declarada e os dispêndios realizados pelo contribuinte. O resultado dos demonstrativos poderá indicar variação patrimonial a descoberto, ou seja, a aquisição de bens e/ou gastos acima dos rendimentos informados.

Assim, pode-se dizer que o levantamento de acréscimo patrimonial não justificado é forma indireta de apuração de rendimentos omitidos, posto que cabe à autoridade lançadora somente comprovar a sua existência que, uma vez ocorrido, a lei permite presumir a omissão de rendimentos. Trata-se de uma presunção que, além de legal, é perfeitamente lógica, posto que ninguém realiza gastos ou aplicações desprovido de disponibilidade financeira.

Dessa forma, não é a autoridade lançadora quem presume a omissão de rendimentos, mas a lei, impondo-se ao Auditor Fiscal da Receita Federal o lançamento de ofício do imposto correspondente sempre que o contribuinte não justificar, por meio de documentação hábil e idônea, o acréscimo patrimonial a descoberto.

Cabe ao contribuinte a prova da origem dos recursos utilizados, ou seja, ocorre a inversão do ônus da prova, pois, trata-se de presunção relativa, que admite prova em contrário, uma vez que a legislação define o acréscimo patrimonial não justificado como fato gerador do imposto de renda, sem impor outras condições ao sujeito ativo, além da demonstração do referido desequilíbrio.

Importa referir que o art. 847 do RIR/99 estabeleceu que o 847 que o contribuinte que detiver a posse ou propriedade de bens que, por sua natureza, revelem sinais exteriores de riqueza, deverá comprovar, mediante documentação hábil e idônea, os gastos realizados a título de despesas com tributos, guarda, manutenção, conservação e demais gastos indispensáveis à utilização desses bens.

No presente caso, a contribuinte não trouxe essa comprovação (...)

28. Isto esclarecido, quanto às variações patrimoniais a descoberto relativas aos anos calendário de 2004 e 2005, o recorrente retoma as alegações já apresentadas na sua impugnação, que são plenamente descabidas, uma vez que não há como aproveitar os saldos de 31 de dezembro dos respectivos anos calendários anteriores como origens dos anos calendário subsequentes, sem comprovação efetiva de tal origem pelo contribuinte, que tem o ônus de tal comprovação. Tal valor foi apenas apurado pela fiscalização em dezembro dos citados anos calendário, sem que o contribuinte o comprovasse inequivocamente.

29. Causa espécie ainda o recorrente buscar justificativa com apresentação de novas origens em anos calendário anteriores ao dos abarcados no presente processo, que não versa sobre o ano calendário apontado, de 2002. Eventuais origens justificadas de tal período poderiam ser aproveitadas apenas no mesmo, e sem transporte para o ano seguinte, uma vez que o contribuinte não oferece comprovação material satisfatória de suas alegações.

30. Tal entendimento pode ser aferido não só como muito propriamente abordado pela DRJ em sua Decisão, mas também nos recentes Acórdãos de números 2402-007.482, de

23/08/2009, do i. Conselheiro Denny Medeiros da Silveira, 2202-005.505, de 25/09/2019, do i. Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, desta mesma Segunda Turma Ordinária, e 2201-005.690, de 25/11/2019, da i. Conselheira Débora Fofano dos Santos, cujas ementas são apresentadas a seguir, pela ordem e ora grifados:

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SALDO DE RECURSOS DO ANO ANTERIOR. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Na apuração de variação patrimonial a descoberto, eventual saldo em dinheiro do final do ano anterior só pode ser considerado como origem de recursos se tiver sido informado pelo contribuinte na sua declaração e se houver comprovação de sua existência.

FLUXO FINANCEIRO MENSAL. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SALDO DE DISPONIBILIDADE EM FINAL DE PERÍODO. POSSIBILIDADE DE TRANSPORTE PARA O EXERCÍCIO SUBSEQUENTE DIANTE DE COMPROVADA EXISTÊNCIA DO SALDO.

A fim de considerar o competente transporte entre exercícios do saldo de disponibilidade, o sujeito passivo fica obrigado a sua efetiva comprovação e, uma vez restando demonstrada a existência do saldo, deve-se reconhecer a disponibilidade e acatá-la como origem de recursos no exercício seguinte.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO SALDO DE RECURSOS DE EXERCÍCIO ANTERIOR.

Somente podem ser considerados como saldo de recursos de um ano-calendário para o subsequente os valores consignados em declaração de bens apresentada antes do início do procedimento fiscal e com existência comprovada pelo contribuinte.

31. Destaco ainda o seguinte excerto do citado Acórdão nº 2201-005.690, de 25/11/2019, por bem elucidar também a situação deste caso concreto, com a devida vênia da i. Conselheira Relatora:

(...)

Está sujeito à tributação o acréscimo patrimonial a descoberto devidamente apurado pela autoridade lançadora, cuja presunção legal somente é elidida mediante a apresentação de provas hábeis.

As informações constantes de DIRPF estão todas sujeitas à confirmação por parte do declarante, inclusive a efetiva existência do patrimônio declarado. Assim, o valor declarado como existente ao final de um ano-calendário, pode – em tese – ser transposto para o seguinte, para fins de justificativa de eventual acréscimo patrimonial a descoberto apurado no primeiro mês daquele seguinte ano.

No caso, entretanto, não houve qualquer prova da efetiva existência do bem alegado. Deveria ter trazido aos autos, os extratos da referida conta corrente, demonstrando a existência do saldo declarado em 31/12/2000. Nenhuma prova foi produzida pela contribuinte, no curso da ação fiscal.

Desta forma, não há como considerar tal montante como efetiva origem de recursos no fluxo de acréscimo patrimonial referente ao mês de janeiro de 2001, devendo-se concluir pela correção do procedimento levado a cabo pela Fiscalização quanto à caracterização da infração de variação patrimonial a descoberto para aquela competência.

(...)

32. Descabida também a pretensão de ter sua DAA retificadora, entregue após início da ação fiscal, para simplesmente com a retificação da ficha “declaração de bens e

direitos” com a inclusão de valores levantados pela fiscalização em ações fiscais anteriores, como forma de justificar origens. Primeiro porque não se admite a retificação da declaração após início da ação fiscal, conforme cristalinamente determinado pela Legislação Tributária, através do Artigo 147, § 1º, da Lei nº 5.172/66, o Código Tributário Nacional – CTN, ou ainda através do art. 832 do Decreto nº 3000/99, o Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, vigente à época dos fatos.

33. Da leitura do dispositivo citado, constata-se que ao sujeito passivo é permitido apresentar declaração retificadora, desde que não iniciado o procedimento de lançamento de ofício pela autoridade lançadora, ou seja, a retificação deve ser um ato espontâneo e não motivado pela ação do Fisco no sentido de cobrar o imposto devido. No mesmo sentido impera a Súmula CARF 33 (Vinculante, conforme Portaria MF 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018): “A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício”.

34. E segundo porque muito claro está que a espontaneidade do contribuinte não foi readquirida, conforme já abordado preliminarmente e também muito bem explanado pela DRJ em seu voto, consubstanciado através do seguinte excerto:

(...)

43. No tocante ao pleito do contribuinte para que seja aceita a retificação de Declaração IRPF do exercício 2005, ano-calendário 2004, informando na Declaração de Bens e Direitos o valor encontrado pela fiscalização, de R\$ 61.563,14, é irrelevante tal assertiva pelo já explicado anteriormente (item 38). Eventual recuperação de espontaneidade, mesmo que tivesse ocorrido, não tem o condão de dar validade absoluta à apresentação de declaração retificadora incluindo-se valor encontrado pela própria fiscalização, pois tal procedimento foge totalmente à lógica. Como bem expressou o Conselho de Contribuintes, em decisão trazida pelo próprio impugnante, a recuperação da espontaneidade poderia ter sido utilizada apenas para antecipação do recolhimento sem a multa de lançamento de ofício sobre tributos que viessem eventualmente a constar da autuação. Contudo, o Mandado de Procedimento Fiscal teve todas as suas prorrogações regularmente efetuadas, antes de vencido o prazo de 60 dias da prorrogação anterior, conforme fls. 04-05. Conforme a Portaria nº 6.087/2005, na qual se baseou a emissão do MPF, as prorrogações ficam disponíveis ao contribuinte na Internet, com acesso mediante o código recebido juntamente com o MPF. Assim, não há que se falar em recuperação da espontaneidade.

(...)

35. Portanto, incabíveis as pretensões do contribuinte no sentido de aproveitar saldo de dezembro de ano calendário anterior para janeiro de anos calendário subsequentes, sem a devida comprovação, como origem para o cálculo da variação patrimonial a descoberto do exercício 2003.

36. Uma vez retomando o contribuinte os mesmos argumentos impugnatórios sobre pretensas descon siderações de recebimentos de 2004 e 2005 pelo cônjuge, que não teriam sido computados, novamente recorro, como razões de decidir, ao muito bem exposto pela DRJ neste quesito, cf. facultado pelo artigo 57 parágrafo 3º, III do RICARF:

(...)

46. Quanto às supostas devoluções de empréstimos, no ano de 2004, recebidos do filho Donalt José, no valor de R\$ 1.400,00 que o contribuinte pleiteia que seja considerado como origem de recursos de forma a que se anule o dispêndio de mesmo valor, não traz qualquer comprovação de que se tratava de devolução de empréstimo, bem como os recebidos da Sra. Maria Helena Almeida Lopes Lourenço, que também não apresenta comprovação hábil e idônea, já que os recibos apresentados foram emitidos pela própria

esposa do contribuinte, Sra. Hilda Aparecida Lopes Pereira, ou seja, são meras declarações da própria informando ter recebido os valores.

47. Também não há como se aceitar a mera alegação de que o valor de R\$ 7.700,00 deveria ter sido considerado como origem de recursos na apuração da variação patrimonial da Sr.a Hilda Pereira, no ano-calendário 2004, por ser decorrente da alienação de veículo efetuada em novembro/2004, pois apesar do depósito ter a indicação de ter sido feito por Rosana Luiz Ferreira (fl. 141 do processo da esposa do contribuinte, nº 10803.000037/2008-10), o contribuinte não apresentou documentação comprobatória da suposta venda do veículo, de forma que pudesse anular o dispêndio correspondente à TED no valor de R\$ 6.000,00 no mês de março/2004, que teria sido a aquisição do mencionado veículo. Em regra geral, na apuração da variação patrimonial, todos os depósitos em poupança devem ser considerados como dispêndio/aplicação, pois mesmo que seja depositado por terceiro, implica em uma aplicação indireta do favorecido, a não ser que seja apresentado comprovação de que realmente deve ser uma origem de recursos à parte, no caso, decorrente de uma alienação de um bem/direito.

(...)

37. Portanto, novamente sem razão o recorrente. Causa espécie também a contradição apresentada neste argumento: o recorrente ora não concorda que seus bens se confundam com o de seu cônjuge, ora quer ser valer de rendimentos do mesmo para seu benefício.

38. Também quanto pela existência do dolo/fraude/simulação, a DRJ correta e devidamente já se manifestou, conforme excerto abaixo destacado:

(...)

58. Pois bem, o que provocou a variação patrimonial a descoberto na análise do patrimônio da Sra. Hilda, e, via de consequência, na do Sr. Eduardo, foi a desconsideração da pessoa jurídica **“TOQUE DE CLASSE DECORAÇÕES LTDA”** e **“TOQUE DE CLASSE SERVIÇOS DE COBRANÇAS LTDA.”** que, a partir da avaliação de todas as provas obtidas durante o procedimento fiscal conclui-se que as empresas referidas foram criadas com um único propósito, o de dar aparência de legitimidade aos recursos que circulariam em contas correntes de titularidade das empresas, mas que, na realidade, tais valores eram de propriedade das pessoas físicas Sra. Hilda Aparecida Lopes Pereira e Sr. Eduardo Lopes Lourenço, e tratavam de rendimentos omitidos e de origem desconhecida.

59. Verificou-se que, a Sra. Hilda Aparecida Lopes Pereira assim como o Sr. Eduardo Lopes Lourenço foram os diretamente beneficiados pelos recursos que circularam pela conta corrente da pessoa jurídica, conforme destaques do Termo de Conclusão Fiscal da ação perante a empresa Toque de Classe Serviços de Cobranças Ltda (fls. 229-269), que seguem:

(...)

39. Inequívoca portanto, com o conjunto fático e probatório abarcado nos autos, a conduta dolosa no sentido de ocultar o fluxo financeiro a fim de afastar a tributação, operado por parte do autuado, no claro intuito de fraude.

40. Aliás, muito própria a citação do já referenciado acórdão nº 2202-005.505, de 25/09/2019, do i. Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, sobre a pretensão do contribuinte que sua intenção fosse claramente provada pela fiscalização, uma vez que tal conduta advém da consideração do conjunto fático e probatório anexado aos autos. Nas palavras do i. Conselheiro Relator, com a devida vênia transcritas, verifica-se a similitude ao caso concreto sob análise:

(...)

Não observo *error in iudicando* do julgador de piso ou mesmo erro da fiscalização no ato de efetivar o lançamento, aliás a fiscalização bem fundamentou o ato exarado. Outrossim, registro que, conforme lição da jurisprudência uníssona do STJ, “*Não se exige, para a configuração do delito de sonegação fiscal, que o agente pratique um ato comissivo a fim de reduzir o montante dos tributos exigíveis. A omissão no dever de informar o fato gerador à Receita Federal caracteriza a infração...*” (AgRg no REsp 1.252.463/SP, Quinta Turma, Rel. Ministro Jorge Mussi, DJe 21/10/2015).

(...)

Além disto, a prova da tipificação do dolo nestas hipóteses nunca é direta, posto que não é possível a leitura da mente do contribuinte, no momento do fato, para criptografar o seu pensamento no momento da ocorrência. Porém, é possível, como se vê nos elementos aqui deduzidos, substanciar a constituição da efetiva realidade, por meio da linguagem constitutiva do direito, a demonstrar pelos elementos de exteriorização relatados as circunstâncias em que ocorreu o fato concretizado, inclusive pelo processo como se desencadeou a fiscalização e como foi respondida, de modo que este julgador se convence da qualificação da multa, especialmente frente às omissões não oferecidas a tributação, sejam dos rendimentos de consultoria em vários meses do ano-calendário de 2005, sejam dos acréscimos patrimoniais a descoberto, assim como da forma como gerados tais rendimentos no contexto apurado.

(...)

41. Sobre a multa de ofício qualificada, de acordo com o artigo 44, §1º da Lei nº 9.430/96, a multa de 150 % (cento e cinquenta por cento) é aplicada quando da ocorrência dos casos definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas cabíveis. De toda a narrativa constante do Auto de Infração, e da vasta documentação constante dos autos, verifica-se que, de forma consciente e voluntária, condutas foram procedidas com o intuito deliberado de ocultar condutas e impedir o conhecimento por parte do Fisco da ocorrência do fato gerador da obrigação, não merecendo reparo, portanto, a conclusão da autoridade lançadora no que diz respeito à qualificação da multa.

42. Corretas portanto a constatação da fraude e a aplicação da multa de 150% no caso em tela.

43. Portanto, apreciando todas as alegações recursais do contribuinte, todos os documentos juntados por ambas as partes aos autos, conclui-se que a DRJ tem plena razão em sua decisão, que não merece reforma, e devem ser afastados todos os questionamentos recursais preliminares e deve ser mantida a constatação de variação patrimonial a descoberto nos exercícios de 2005 e 2006, mantendo-se o lançamento na forma como foi revisto pela DRJ.

Conclusão

44. Isso posto, voto em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima

Fl. 20 do Acórdão n.º 2202-006.101 - 2ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10803.000034/2008-78